



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13603.722425/2013-59
ACÓRDÃO	3301-014.295 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CLARIOS ENERGY SOLUTIONS BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 2010

IPI. ESTABELECIMENTO. CONCEITO. UNIVERSALIDADE DE FATO.

Estabelecimento é *universitates rerum* (BEVILACQUA), universalidade de fato, conjunto de bens selecionados pelo empresário para explorar uma atividade econômica e que, por tal motivo, adquire independência destes (ULHOA).

IPI. SUSPENSÃO. ARTIGO 5º DA LEI 9.826/99. EQUIPARADO A INDUSTRIAL. LIMITAÇÃO.

A partir de 1º de maio de 2004 a suspensão do IPI na venda de autopeças descrita no artigo 5º da Lei 9.826/99 aplica-se somente 1) ao estabelecimento industrial e 2) a “*empresa comercial atacadista adquirente dos produtos resultantes da industrialização por encomenda*”, mas não qualquer comercial atacadista, a comercial atacadista “*controlada, direta ou indiretamente, pela pessoa jurídica encomendante domiciliada no exterior*” (artigo 17 § 4º inciso II da MP 2.189-49/01)

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário. Os Conselheiros Rachel Freixo Chaves e Paulo Guilherme Deroulede votaram pelas conclusões, por não conhecer das alegações relativas ao processo nº 10976.720.029/2017-94

Assinado Digitalmente

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcio Jose Pinto Ribeiro, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Catarina Marques Moraes de Lima(substituto[a] integral), Bruno Minoru Takii, Rachel Freixo Chaves, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Aniello Miranda Aufiero Junior, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Catarina Marques Moraes de Lima.

RELATÓRIO

- 1.1. Trata-se de lançamento de ofício de IPI apurado no ano de 2010.
- 1.2. Para tanto, narra o termo de verificação fiscal que acompanha o lançamento de ofício que:
- 1.2.1. Em diligência ao estabelecimento da empresa **Recorrente** na cidade de Betim constatou-se que nesse não era praticada qualquer atividade industrial, mas mera armazenagem de produto acabado;
- 1.2.1.1. Toda a atividade industrial era concentrada na matriz, na cidade de Sorocaba;
- 1.2.2. As transferências de mercadorias entre matriz e filial ocorreram por meio de notas com CFOP 6.151, com suspensão do IPI;
- 1.2.3. Por não se tratar de estabelecimento industrial, mas de equiparado a industrial que recebe e revende produtos de industrial, as vendas da **Recorrente** (estabelecimento em Betim) não gozam do direito à suspensão descrita no artigo 113 inciso III do RIPI/02;
- 1.2.4. Os produtos vendidos pela **Recorrente** são “*acumuladores elétricos e seus separadores, mesmo de forma quadrada ou retangular, com as seguintes classificações fiscais e alíquotas: 8517.10.00 (15%), com ex (4%)*”, classificação alterada posteriormente para 8517.10.90 sem alteração de alíquota de IPI.
- 1.3. Intimada, a **Recorrente** apresentou Impugnação, em que destaca:
- 1.3.1. É fabricante de baterias automotivas classificadas nas posições 8429, 8432, 8433, 8701, 8702, 8703, 8704, 8705, 8706 e 8711 da TIPI;

1.3.2. Está sujeita ao regime automotivo que concentra nas montadoras toda a tributação de IPI;

1.3.3. Seu processo industrial ocorre no estabelecimento de Sorocaba, sendo o estabelecimento em Betim um *estoque avançado* (mera prorrogação da fábrica) para atender dois clientes;

1.3.4. Os produtos por si recebidos são feitos sob encomenda e destinado a clientes específicos;

1.3.5. *“As circunstâncias de fato que se impuseram não permitem que seja dispensado à filial mineira um tratamento diverso daquele que seria aplicável à fábrica”;*

1.3.6. *“Se, como dito, a filial que promove a venda dos produtos industrializados pela unidade fabricante nada mais é do que uma extensão da fábrica, nada mais correto do que igualar esta filial, para fins de aplicação das normas atinentes ao IPI, ao estabelecimento industrial”;*

1.3.7. O artigo 42 do RIPI/02 prevê a suspensão do IPI na saída de estabelecimento industrial para equiparado a industrial da mesma firma;

1.3.8. *“Para as operações nas quais a filial atacadista é uma mera extensão do estabelecimento fabril, não só há a equiparação entre estes estabelecimentos, como, também, há suspensão ou a contensão dos efeitos emanados pelas demais normas desse regime jurídico para o momento subsequente”;*

1.3.9. O artigo 17 da Medida Provisória n.º 2.189-49/01 *“disciplina uma situação muito particular: a de uma Montadora que não está no Brasil, mas que decide fabricar, por encomenda, seus veículos em solo nacional, seja para exportá-lo, seja para vendê-los no mercado interno”;*

1.3.10. O § 6º do artigo 33 da Lei 9.826/99 somente estendeu os efeitos da suspensão à pessoa jurídica comercial controlada por pessoa jurídica estrangeira e não revogou ou alterou o benefício fiscal do regime automotivo;

1.3.11. Para a incidência do § 5º do artigo 17 da MP 2.189-49/01 *“basta que a industrialização se dê por encomenda”* e, *in casu*, os produtos vendidos pela **Recorrente** são fabricados por encomenda de seus clientes;

1.3.12. A multa de ofício não pode incidir sobre os valores deduzidos *ex officio* na escrita fiscal.

1.4. A DRJ Ribeirão Preto manteve integralmente o lançamento de ofício, posto que:

1.4.1. *“Por determinação legal, cada estabelecimento da empresa é contribuinte autônomo do IPI, e não a empresa como um todo (...) não há, portanto, como considerar o estabelecimento filial como uma extensão do estabelecimento matriz”;*

1.4.2. Em sua redação original, a Lei 9.826/99 dispunha pela possibilidade de suspensão do IPI nas saídas somente do estabelecimento industrial;

1.4.2.1. A Lei 10.485/02 estendeu a aplicação da suspensão do IPI às saídas do estabelecimento equiparado a industrial e demais filiais;

1.4.2.2. No entanto a MP 2.189-49/01 revogou este dispositivo, limitando a suspensão somente ao equiparado a industrial de que trata o § 5º do art. 17 da Medida Provisória nº 2.189-49/2001, ou seja, a empresa comercial atacadista, controlada pela pessoa jurídica estrangeira encomendante da industrialização, adquirente dos produtos resultantes da industrialização por encomenda;

1.4.3. A multa descrita no artigo 44 da Lei 9.430/96 incide nas hipóteses de falta de lançamento ou falta de recolhimento do imposto devido.

1.5. Não resignada com a decisão acima, a **Recorrente** busca guarida nesta Casa em peça que reitera o quanto descrito em Impugnação e destaca:

1.5.1. Nulidade do Acórdão recorrido por não apreciar a tese de equiparação legal do estabelecimento autuado a industrial por meio do artigo 4º da Lei n.º 4.502/1964;

1.5.2. Nulidade do Acórdão recorrido pois este limitou-se a reproduzir o quanto descrito no TVF e a **Recorrente** em sua Impugnação trouxe novos argumentos capazes de infirmar o lançamento de ofício;

1.5.3. Em outro processo (10976.720.029/2017-94) de período de apuração posterior (janeiro de 2013 a dezembro de 2014) contatou-se que a filial autuada *“realiza efetivos atos de indústria, mais precisamente por meio da aplicação de alças e pegas nos acumuladores, polimento (limpeza) e a harmonização de seus polos”*.

VOTO

Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, relator

2.1. A **Recorrente** aventa **NULIDADE** da decisão de piso pois, segundo alega, a decisão recorrida deixou de apreciar argumento referente à extensão da suspensão para a sua filial. Para a **Recorrente** o estabelecimento autuado é mero *estoque avançado* da indústria. Desta feita, a suspensão que se aplica à saída do estabelecimento industrial é prorrogada para a filial autuada.

2.1.1. A DRJ destaca que a) a filial configura-se como estabelecimento autônomo e b) por este motivo contribuinte do imposto. Portanto, a tese da **Recorrente** foi respondida especificamente pela DRJ não havendo qualquer nulidade a sanar.

2.1.2. De mais a mais, a DRJ não repetiu os argumentos do TVF, rebateu um a um os argumentos da **Recorrente**, e, o simples fato de decidir *per relationem* não implica em nulidade da decisão, por sinal, o RICARF permite este tipo de decisão em seu artigo 114 § 12.

2.2. Defende a **Recorrente** que a filial autuada, na cidade de Betim, é mero *estoque avançado* de sua indústria, na cidade de Sorocaba e, por tal motivo, ambas são o mesmo **ESTABELECIMENTO** gozando, em conjunto da suspensão da Lei 9.826/99.

2.2.1. Sem prejuízo da criatividade e do poder de argumentação da **Recorrente**, estabelecimento é *universitates rerum* (BEVILACQUA), universalidade de fato, conjunto de bens selecionados pelo empresário para explorar uma atividade econômica e que, por tal motivo, adquire independência destes (ULHOA). Na feliz dicção de nosso Código Civil estabelecimento é “*todo complexo de bens organizado, para exercício da empresa, por empresário, ou por sociedade empresária*”. Daí se nota que estabelecimento não está atrelado a local físico ou ainda a identidade de pessoa jurídica; o critério legal é o *exercício da empresa*, é atividade econômica da pessoa jurídica. Em suma, estabelecimento é o complexo de bens, selecionados pelo empresário para o exercício da empresa, é neste sentido o artigo 609 do RIPI/2010:

Art. 609. Na interpretação e aplicação deste Regulamento, são adotados os seguintes conceitos e definições: (...)

III - a expressão “estabelecimento”, em sua delimitação, diz respeito ao prédio em que são exercidas atividades geradoras de obrigações, nele compreendidos, unicamente, as dependências internas, galpões e áreas contínuas muradas, cercadas ou por outra forma isoladas, em que sejam, normalmente, executadas operações industriais, comerciais ou de outra natureza;

2.2.2. No presente caso temos que a **Recorrente** selecionou determinados bens e pessoas para iniciar no Estado de São Paulo a atividade econômica de “*fabricação de baterias*”, isto é, inaugurou um estabelecimento. Posteriormente, para atender as necessidades de dois clientes (segundo narra) a **Recorrente** selecionou outros bens e iniciou no Estado de Minas Gerais a atividade de “*distribuição*”, um novo estabelecimento. Em um local físico (um prédio), em Sorocaba, a **Recorrente** exerce atividade específica (industrial), com pessoal específico (torneiros(as), engenheiros(as), caldeireiros(as), mecânicos(as)) e maquinário igualmente específico (injetoras, envasadoras). Em outro local físico (outro prédio), em Betim, há quilômetros e quilômetros de distância de Sorocaba, a **Recorrente** exerce atividade específica (comercial), com pessoal específico (estoquistas, supply, vendedores(as)) e maquinário igualmente específico (computadores, telefones, empilhadeiras).

2.2.3. É claro que, poder-se-ia objetar que uma e outra atividade, assim como uns e outros bens, são de uma e da mesma pessoa jurídica, a **Recorrente**, consequentemente haveria apenas uma relação jurídica com o fisco. Todavia, em direito tributário, a capacidade passiva “*independe da capacidade civil das pessoas naturais*” (art. 126 I do CTN), *id est*, a lei tributária pode fixar relações jurídicas exclusivas ou não com entes não personalizados, como é o caso do estabelecimento, e assim o faz, ao eleger este último como sujeito passivo das relações jurídico-tributárias relativas ao IPI:

CTN

Art. 51. Contribuinte do imposto é:

I - o importador ou quem a lei a ele equiparar;

II - o industrial ou quem a lei a ele equiparar;

III - o comerciante de produtos sujeitos ao imposto, que os forneça aos contribuintes definidos no inciso anterior;

IV - o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados, levados a leilão.

Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial, comerciante ou arrematante.

2.2.3.1. Some-se ao antedito o fato de o artigo 609 inciso IV do RIPI que dispõe que “*são considerados autônomos, para efeito de cumprimento da obrigação tributária, os estabelecimentos, ainda que pertencentes a uma mesma pessoa física ou jurídica*”.

2.3. O artigo 5º da Lei 9.826/99, em sua redação original, previa a **SUSPENSÃO DO IPI** na saída do estabelecimento industrial (somente) de partes e peças **DE VEÍCULOS AUTOMOTORES**. Posteriormente, a Lei 10.485/02 incluiu o § 6º no artigo 5º da Lei 9.826/99, ampliando o benefício fiscal da suspensão do IPI “*para estabelecimento filial ou a pessoa jurídica controlada de pessoas jurídicas fabricantes ou de suas controladoras, que opere na comercialização dos produtos (...) recebidos em transferência de estabelecimento industrial, ou importados*”.

2.3.1. Acontece que a Lei 10.865/04 deu nova redação ao § 6º do artigo 5º da Lei 9.826/99 limitando o benefício fiscal “*ao estabelecimento equiparado a industrial, de que trata o § 5º do art. 17 da Medida Provisória no 2.189-49, de 23 de agosto de 2001*”, ou seja, para a “*empresa comercial atacadista adquirente dos produtos resultantes da industrialização por encomenda*”. Para facilitar o raciocínio, vejamos, lado-a-lado as três redações:

Redação Original	Lei 10.485/02	Lei 10.865/04
Art. 5º A saída, do estabelecimento industrial, ou	Art. 4º O art. 5º da Lei no 9.826, de 23 de agosto de	Art. 33. O art. 5º da Lei nº 9.826, de 23 de agosto de

a importação de chassis, carroçarias, peças, partes, componentes e acessórios, destinados à montagem dos produtos classificados nas posições 8701 a 8705 e 8711 da TIPI, dar-se-á com suspensão do IPI.

§ 1º O fabricante dos veículos referidos no caput ficará sujeito ao recolhimento do IPI suspenso, caso destine os produtos recebidos com suspensão do imposto a fim diverso do ali estabelecido.

§ 2º O disposto neste artigo não impede a manutenção e a utilização do crédito do imposto pelo estabelecimento que houver dado saída com suspensão do imposto.

§ 3º Nas notas fiscais relativas às saídas referidas no caput, deverá constar a expressão "Saído com suspensão do IPI", com a especificação do dispositivo legal correspondente, vedado o registro do imposto nas referidas notas.

1999, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 5º Os componentes, chassis, carroçarias, acessórios, partes e peças dos produtos autopropulsados classificados nas posições 84.29, 84.32, 84.33, 87.01 a 87.06 e 87.11, da TIPI, sairão com suspensão do IPI do estabelecimento industrial.

§ 1º Os componentes, chassis, carroçarias, acessórios, partes e peças, referidos no caput, de origem estrangeira, serão desembaraçados com suspensão do IPI quando importados diretamente por estabelecimento industrial.

§ 2º A suspensão de que trata este artigo é condicionada a que o produto, inclusive importado, seja destinado a emprego, pelo estabelecimento industrial adquirente:

I - na produção de componentes, chassis, carroçarias, acessórios, partes ou peças dos produtos autopropulsados;

II - na montagem dos produtos autopropulsados classificados nas posições 84.29, 84.32, 84.33, 87.01, 87.02, 87.03, 87.05, 87.06 e 87.11, e nos códigos 8704.10.00, 8704.2 e 8704.3, da TIPI.

§ 3º A suspensão do imposto não impede a manutenção e a utilização dos créditos do IPI pelo respectivo

1999, com a redação dada pela Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 5º.....

§ 6º O disposto neste artigo aplica-se, também, ao estabelecimento equiparado a industrial, de que trata o § 5º do art. 17 da Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001." (NR)

	estabelecimento industrial. § 4º Nas notas fiscais relativas às saídas referidas no caput deverá constar a expressão 'Saída com suspensão do IPI' com a especificação do dispositivo legal correspondente, vedado o registro do imposto nas referidas notas. § 5º Na hipótese de destinação dos produtos adquiridos ou importados com suspensão do IPI, distinta da prevista no § 2º deste artigo, a saída dos mesmos do estabelecimento industrial adquirente ou importador dar-se-á com a incidência do imposto. § 6º O disposto neste artigo aplica-se, também, a estabelecimento filial ou a pessoa jurídica controlada de pessoas jurídicas fabricantes ou de suas controladoras, que opere na comercialização dos produtos referidos no caput e de suas partes, peças e componentes para reposição, adquiridos no mercado interno, recebidos em transferência de estabelecimento industrial, ou importados." (NR)	
--	---	--

2.3.2. Portanto, a partir de 1º de maio de 2004 a suspensão do IPI na venda de autopeças aplica-se somente 1) ao estabelecimento industrial e 2) a *"empresa comercial atacadista adquirente dos produtos resultantes da industrialização por encomenda"*, mas não qualquer comercial atacadista, a comercial atacadista *"controlada, direta ou indiretamente, pela pessoa jurídica encomendante domiciliada no exterior"* (artigo 17 § 4º inciso II da MP 2.189-49/01).

2.3.3. Sem prejuízo de a **Recorrente** afirmar que laudo pericial (produzido em outro processo em período posterior) demonstra que há atividade industrial em seu estabelecimento de Betim, tal afirmação (serôdia) é elidida por a) declaração da própria **Recorrente** descrevendo

atividade exclusiva de distribuição em Betim, b) resultado da visita da fiscalização ao estabelecimento da **Recorrente** em Betim, em que se constata que não há atividade industrial no local e c) comparação entre as notas fiscais de entrada e de saída, que demonstram que as mercadorias recebidas pelo estabelecimento de Betim são as mesmas do que as vendidas.

2.3.4. A **Recorrente** também não é controlada por pessoa jurídica estrangeira encomendante de industrialização no Brasil e, tampouco, adquiriu estes produtos de pessoa jurídica industrial, recebeu-os em transferência de seu estabelecimento matriz. A operação da **Recorrente** (recebimento, em transferência, de produtos para posterior venda) em nada é semelhante a operação descrita pelo artigo 17 da MP 2.189-49/01 (aquisição de mercadoria de industrial por encomenda por pessoa jurídica controlada e a pedido de pessoa jurídica estrangeira). A encomenda da MP 2.189-49/01 é do produto acabado (veículo automotor) e transferido ao comercial atacadista, a *encomenda* na operação da **Recorrente** é de insumo e pelo industrial.

2.3.5. Por não ser nem industrial e, tampouco, enquadrar-se no § 5º do artigo 17 da MP 2.189-49/01, a **Recorrente** não faz jus à suspensão do IPI em sua operação, logo, correto o lançamento de ofício.

2.4. Por fim, como bem lembra a DRJ a **MULTA DE OFÍCIO** é **APLICADA** não apenas por falta de pagamento, mas também por **FALTA DE DECLARAÇÃO** e declaração inexata, justamente o caso dos autos, isto é, independentemente de o tributo ter sido em parte deduzido na escrita em procedimento de fiscalização, a falta de declaração de tributo devido leva a aplicação da multa de ofício.

3. Pelo exposto, admito, porquanto tempestivo, e conheço do Recurso Voluntário e a este nego provimento inclusive para afastar a preliminar de nulidade.

Assinado Digitalmente

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto